

## Mandanten-Information: Reverse Charge 2015 - Wenn die Umsatzsteuer kopfsteht

Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

das Reverse-Charge-Verfahren hat in den letzten zwei Jahren für große Verwirrung gesorgt. Und noch immer ist es schwer, den Überblick darüber zu behalten, welche Lieferungen und sonstigen Leistungen von der Regelung betroffen sind.

Im deutschen Umsatzsteuerrecht in § 13b Umsatzsteuergesetz (UStG) geregelt, umfasste das Reverse-Charge-Verfahren bei seiner Einführung im Jahr 2002 nur wenige Anwendungsfälle. Inzwischen nennt § 13b Abs. 2 UStG **elf (!) Tatbestände**. Erst im Jahr 2014 wurde die Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf die Lieferung von bestimmten edlen und unedlen Metallen ausgedehnt - mit einer Übergangsfrist zur Anwendung bis zum 30.06.2015. Darüber hinaus hat die Regelung der Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen im Jahr 2014 einschneidende Än-

derungen erfahren. Und schlussendlich wurde durch das Zollkodex-Anpassungsgesetz ein sogenannter **Schnellreaktionsmechanismus** eingeführt. Aufgrund dieser Sondermaßnahme ist das Bundesfinanzministerium (BMF) jetzt ermächtigt, die **Umkehr der Steuerschuldnerschaft** ohne förmliche Genehmigung durch die EU-Kommission und ohne förmliches Gesetzgebungsverfahren **sehr kurzfristig** für jede Branche, die es für umsatzsteuerbetrugsgefährdet erachtet, **einzuführen**.

Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft wird also eher zur Regel als zur Ausnahme und Sie werden sich in Zukunft **mit immer weiteren Anwendungsfällen konfrontiert** sehen. Vor jeder Lieferung oder sonstigen Leistung müssen Sie sich im Klaren sein, wie die Leistung zu fakturieren ist. Wird eine unter die Sondervorschrift fallende Leistung falsch bewertet, besteht die **Gefahr**, dass die **Umsatzsteuer doppelt abgeführt** wird - vom Leistungsempfänger und vom Leistenden.

Darüber hinaus sind **bei der Rechnungsstellung** einige **Besonderheiten zu beachten**. Auf der Rechnungseingangsseite müssen Sie sich vergewissern, dass die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer auch tatsächlich rechtmäßig ist und als Vorsteuer abgezogen werden darf.

Diese Neuregelungen und die Komplexität der bisherigen Anwendungstätbestände sind Anlass für uns, Sie nachfolgend umfassend über die Vorschrift des § 13b UStG zu informieren und Ihnen **auf all Ihre Fragen eine Antwort** zu geben.

### INHALTSVERZEICHNIS

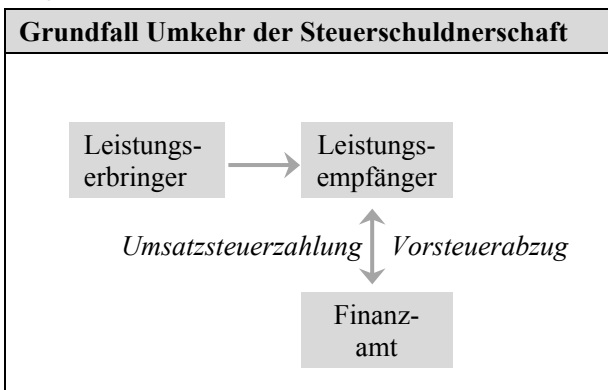
1	ZWECK UND WIRKUNGSWEISE .....	2
2	DIESE LEISTUNGEN FALLEN UNTER DIE VORSCHRIFT .....	2
3	SO BEGEGNEN SIE DEM SCHNELLREAKTIONSMCHANISMUS .....	10
4	DIE BESONDERHEITEN BEI DER RECHNUNGSSTELLUNG.....	11
5	FAZIT UND AUSBLICK .....	12

# 1 Zweck und Wirkungsweise

Umsatzsteuerbetrug kostet die EU und die nationalen Haushalte jedes Jahr mehrere Milliarden Euro, heißt es in einer Pressemitteilung der Europäischen Kommission. In einigen schwerwiegenden Fällen gingen wegen der **sich rasch entwickelnden Betrugssysteme** in sehr kurzer Zeit enorme Summen verloren. Als Beispiel führt die EU den Emissionshandel an, in dem zwischen Juni 2008 und Dezember 2009 aufgrund von Umsatzsteuerbetrug schätzungsweise 5 Mrd. € verlorengegangen sind.

Mit der Umkehr der Steuerschuldnerschaft soll deshalb das Problem bekämpft werden, dass Unternehmen die Umsatzsteuer in Rechnung stellen und dann „verschwinden“, ohne die Steuer an das Finanzamt abzuführen. Denn dabei besteht die **Gefahr**, dass der Leistungsempfänger die Vorsteuer, die auf der Rechnung des sogenannten „**missing traders**“ ausgewiesen wird, vom Fiskus erstattet bekommt, der Fiskus aber den Umsatzsteueranspruch gegenüber dem „missing trader“ nicht mehr durchsetzen kann.

Diese Gefahr entfällt beim Reverse-Charge-Verfahren, denn hier stellt der Leistungserbringer dem Leistungsempfänger, also seinem Kunden, keine Umsatzsteuer in Rechnung. Nicht der Leistungserbringer muss die Umsatzsteuer an den Fiskus abführen, sondern der Kunde, der die Umsatzsteuer mit seiner Vorsteuer verrechnen kann. Damit werden alle Geldströme, die von Betrügern ausgenutzt werden können, vermieden. Denn **Umsatzsteuer und Vorsteuer sind in einer Hand**, der des Leistungsempfängers, **vereint**.



## 2 Diese Leistungen fallen unter die Vorschrift

### 2.1 Entwicklung der Vorschrift

**Bis zum 31.03.2004** ging die Steuerschuldnerschaft

- für Werklieferungen und Leistungen ausländischer Unternehmer,
- Lieferungen sicherungsübereigneter Gegenstände durch den Sicherungsgeber an den Sicherungsnehmer außerhalb eines Insolvenzverfahrens und
- Lieferungen von Grundstücken im Zwangsversteigerungsverfahren

auf den Leistungsempfänger über.

Mit Wirkung **ab dem 01.04.2004** wurde die Vorschrift auf gewisse Bauleistungen (Bauleister erbringt Bauleistung an Bauleister) sowie auf alle steuerpflichtigen Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (Grundstückslieferungen), ausgedehnt.

**Ab dem 01.01.2005** wurde die Vorschrift des § 13b UStG um Lieferungen von Gas und Elektrizität eines im Ausland ansässigen Unternehmers erweitert.

**Zum 01.07.2010** wurde dem Anwendungsbereich des § 13b UStG der Handel mit Treibhausgas-Emissionszertifikaten hinzugefügt.

Es folgten **ab 2011** die Lieferungen von werthaltigen Abfallstoffen, Gebäudereinigungsleistungen im Subunternehmerverhältnis, bestimmte Goldlieferungen und Lieferungen von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen als neue Tatbestände für den Anwendungsbereich des Reverse-Charge-Verfahrens.

Mit dem Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz) ist das Reverse-Charge-Verfahren **ab dem 01.09.2013** auch auf innerdeutsche Strom- und Gaslieferungen an „Wiederverkäufer“ ausgeweitet worden.

Letztmalig wurde der Anwendungsbereich des § 13b UStG **zum 01.10.2014** auf Lieferungen von Tablet-Computern und Spielekonsolen sowie auf die Lieferung von bestimmten edlen und unedlen Metallen ausgedehnt.

Alle Tatbestandserweiterungen basieren auf dem verbreiteten Umsatzsteuerbetrug in der jeweiligen Branche und sollen den Missbrauch verhindern.

### 2.2 Wichtige Leistungen, die unter die Vorschrift fallen

Grundsätzlich sind von der Regelung des § 13b UStG **Lieferungen und sonstige Leistungen** betroffen, die **im Inland steuerbar und steuerpflichtig** sind. Nachstehend gehen wir für Sie auf einige wichtige Leistungen, die unter die Umkehr der Steuerschuldnerschaft fallen, genauer ein. Dabei stellen wir Ihnen neben den aktuellen Neuerungen besonders die Tatbestände genauer vor, die in Ihrer Praxis regelmäßig vorkommen, wie

- Leistungen durch ausländische Unternehmer (S. 3),
- Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (S. 5),
- Bauleistungen/Gebäudereinigungsleistungen (S. 6),
- Schrotthandel (S. 7),
- Lieferungen von Mobilfunkgeräten, Tablet-Computern und Spielekonsolen sowie von integrierten Schaltkreisen (S. 8) und
- Metalllieferungen (S. 8).

Auf Lieferungen sicherungsübereigneter Gegenstände durch den Sicherungsgeber an den Sicherungsnehmer außerhalb des Insolvenzverfahrens, die Lieferung von Elektrizität und Gas an Wiederverkäufer, den Handel mit Treibhausgas-Emissionszertifikaten

sowie die Lieferung von Gold in bestimmter Form gehen wir hier nicht näher ein, da diese in der täglichen Praxis eher selten vorkommen. Sind Sie von diesen Leistungen entweder als Leistender oder als Leistungsempfänger betroffen, sprechen Sie uns bei Fragen hierzu bitte direkt an. **Wir beraten Sie ganz individuell.**

**Hinweis:** Bei der Lieferung von Gas oder Elektrizität ist danach zu unterscheiden, ob diese an einen Unternehmer, der Gas und Elektrizität nicht selbst erzeugt, sondern ankauft und wiederverkauft (sogenannter Wiederverkäufer von Gas oder Elektrizität), oder an einen anderen Abnehmer geliefert wird. Denn die Umkehr der Schuldnerschaft gilt nur bei Lieferungen an Wiederverkäufer.

Sollten Sie dezentrale Stromgewinnungsanlagen (z.B. Photovoltaik- bzw. Windkraftanlagen oder Biogas-Blockheizkraftwerke) betreiben, sind Sie regelmäßig kein Wiederverkäufer von Gas oder Elektrizität (Strom) im umsatzsteuerlichen Sinne. Zur Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens bei der Lieferung von Gas oder Elektrizität ist es nämlich erforderlich, dass sowohl der leistende Unternehmer (z.B. Sie als Betreiber einer Photovoltaikanlage) als auch der Leistungsempfänger (z.B. Ihr regionaler Stromanbieter) Wiederverkäufer sind.

Da Sie beispielsweise als Betreiber einer Photovoltaikanlage jedoch nur den selbsterzeugten Strom verkaufen und darüber hinaus keine weiteren Strommengen mit dem Ziel der Veräußerung erwerben, wird in den regelmäßig als Gutschrift ausgestalteten Abrechnungen der regionalen Stromanbieter Umsatzsteuer ausgewiesen.

### 2.2.1 Übergreifende Regelungen

Als unternehmerischer Leistungsempfänger schulden Sie für bestimmte in § 13b UStG genannte steuerpflichtige Umsätze die Umsatzsteuer. Das gilt sowohl für **im Inland** als auch für **im Ausland ansässige Leistungsempfänger**. Auch wenn Sie **Kleinunternehmer** (§ 19 UStG) oder ein **pauschalversteuernder Land- bzw. Forstwirt** (§ 24 UStG) sind oder ein Unternehmer, der **ausschließlich steuerfreie Umsätze** tätigt, schulden Sie die Umsatzsteuer. Die Schuldnerschaft erstreckt sich hierbei sowohl auf die Umsätze für den unternehmerischen als auch für den nichtunternehmerischen Bereich des Leistungsempfängers.

Einheitlich geregelt ist auch der **Zeitpunkt der Entstehung der Steuer**: Diese entsteht grundsätzlich mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind. Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vereinnahmt, bevor die Leistung oder die Teilleistung vollständig ausgeführt worden ist, entsteht die Steuer insoweit mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt oder das Teilentgelt vereinnahmt worden ist (sogenannte „Mindest-Ist-Versteuerung“).

### 2.2.2 Leistungen durch ausländische Unternehmer

Der Ort der sonstigen Leistung ist bei Geschäftsbeziehungen zwischen Unternehmen regelmäßig dort, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, ist stattdessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend.

Für empfangene **Werklieferungen von im Ausland ansässigen Unternehmern** schulden Sie die Umsatzsteuer. Dazu gehören insbesondere Werklieferungen von Bauunternehmern, Montagefirmen und anderen Handwerksbetrieben.

**Beispiel:** Der in Kiel ansässige Bauunternehmer U hat den Auftrag erhalten, in Flensburg ein Geschäftshaus zu errichten. Lieferung und Einbau der Fenster lässt U von seinem dänischen Subunternehmer D aus Kopenhagen ausführen.

Der im Ausland ansässige Unternehmer D erbringt im Inland eine steuerpflichtige Werklieferung an U. Die Umsatzsteuer für diese Werklieferung schuldet U.

Außerdem schulden Sie **für alle empfangenen sonstigen Leistungen** von im Ausland ansässigen Unternehmern - wie zum Beispiel für Leistungen von

- Architekten,
- Künstlern,
- anderen freien Berufen,
- Aufsichtsräten,
- Berufssportlern,
- Filmverleihern,
- Lizenzgebern und
- Handelsvertretern

sowie für innergemeinschaftliche Güterbeförderungen - die Umsatzsteuer. Der Begriff der sonstigen Leistungen umfasst **auch Werkleistungen gewerblicher Unternehmen**.

**Beispiel:** Der in Frankreich ansässige Architekt F plant für den in Stuttgart ansässigen Unternehmer U die Errichtung eines Gebäudes in München.

F erbringt im Inland steuerpflichtige Leistungen an U. Die Umsatzsteuer für diese schuldet U.

Bevor Sie in diesem Fall eine Nettoabrechnung akzeptieren, müssen Sie sich Klarheit darüber verschaffen, ob es sich tatsächlich um eine Leistung von einem im Ausland ansässigen Unternehmer handelt.

Ein **im Ausland ansässiger Unternehmer** ist ein Unternehmer, der weder im Inland noch auf der Insel Helgoland oder in einem der in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Gebiete einen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthalt, seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Zweigniederlassung hat.

Für die Frage, ob ein Unternehmer im Ausland ansässig ist, ist **der Zeitpunkt maßgebend, in dem die Leistung ausgeführt** wird, auch dann, wenn das Merkmal der Ansässigkeit bei Vertragsabschluss

noch nicht vorgelegen hat. Ausländische Unternehmer, die lediglich ein im Inland gelegenes Grundstück besitzen und steuerpflichtig vermieten, sind insoweit als im Inland ansässig zu behandeln und müssen diese Umsätze im allgemeinen Besteuerungsverfahren erklären. Die Tatsache, dass ein Unternehmer bei einem Finanzamt im Inland umsatzsteuerlich geführt wird, ist allein noch kein Merkmal dafür, dass er im Inland ansässig ist. Das Gleiche gilt grundsätzlich, wenn dem Unternehmer eine deutsche Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) erteilt wurde.

**Beispiel:** Der in Deutschland ansässige Unternehmer U beauftragt eine Inkassodienstleistung vom Inkassounternehmen I, welches sowohl in Deutschland als auch in Schweden eine (umsatzsteuerliche) Betriebsstätte hat. U bezieht die Dienstleistung direkt von der Niederlassung in Schweden, da die Inkassotätigkeit einen Kunden in Schweden betrifft.

Da I auch im Inland eine Betriebsstätte hat, ist I verpflichtet, eine Bruttorechnung mit Ausweis der deutschen Umsatzsteuer zu stellen. Das Reverse-Charge-Verfahren kommt nicht zur Anwendung.

Ist es für Sie als Leistungsempfänger nach den Umständen des Einzelfalls **ungewiss**, ob der leistende Unternehmer im Zeitpunkt der Leistungserbringung im Inland ansässig ist (z.B. weil die Standortfrage in rechtlicher oder tatsächlicher Hinsicht unklar ist oder die Angaben des leistenden Unternehmers Anlass zu Zweifeln geben), schulden Sie die Steuer nur dann nicht, wenn Ihnen der leistende Unternehmer durch eine **Bescheinigung seines zuständigen Finanzamts** nachweist, dass er **im Inland ansässig** ist bzw. **im Inland eine Betriebsstätte** im umsatzsteuerlichen Sinne unterhält. Die Bescheinigung muss der leistende Unternehmer bei dem für ihn zuständigen Finanzamt beantragen. Soweit erforderlich, muss er dabei in geeigneter Weise darlegen, dass er im Inland ansässig ist. Für die Bescheinigung nach § 13b Abs. 7 Satz 5 UStG wurde das Vordruckmuster „USt 1 TS“ (Bescheinigung über die Ansässigkeit im Inland) eingeführt (zuletzt aktualisiert mit BMF-Schreiben vom 10.12.2013). Das Muster ist auf den Internetseiten des BMF ([www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)) unter Eingabe des Begriffs „Vordruckmuster USt 1 TS“ in das Suchfeld abrufbar.

Zu beachten ist weiterhin, dass das Reverse-Charge-Verfahren **nur anwendbar** ist, wenn die Leistung **im Inland steuerbar und steuerpflichtig** ist. Nach der **Grundregel** ist der Ort der sonstigen Leistungen bei sogenannten „B2B-Leistungen“, also solchen Leistungen, die sich ausschließlich zwischen Unternehmern abspielen, der **Sitz des Leistungsempfängers**. Es gibt von dieser Grundregel aber einige Ausnahmen. Wesentliche sind zum Beispiel

- Grundstücksleistungen (Belegenheitsort),
- kurzfristige Vermietungen von Landfahrzeugen von bis zu 30 Tagen und von Wasserfahrzeugen

von bis zu 90 Tagen (Ort, an dem das Fahrzeug zur Verfügung gestellt wird),

- Restaurations- und Verpflegungsleistungen (Ort, an dem diese Leistungen erbracht werden) und
- Personenbeförderungen (Ort des Bewirkens).

**Beispiel:** Auf einer Geschäftsreise nach Österreich mieten Sie als deutscher Unternehmer in Wien am Flughafen einen Mietwagen für Ihren dreitägigen Aufenthalt in der Alpenrepublik.

Es greift die Sonderregel: Ort der sonstigen Leistung ist Wien. In der Rechnung des österreichischen Mietwagenbetreibers wird österreichische Umsatzsteuer ausgewiesen. Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft kommt nicht zur Anwendung, weil die Leistung in Österreich und nicht in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig ist.

### 2.2.3 Erbringung von sonstigen Leistungen ins Ausland

Kompliziert kann es werden, wenn Sie **als deutscher Unternehmer eine sonstige Leistung an einen ausländischen Unternehmer** für dessen Unternehmen erbringen. Innerhalb der EU findet dann grundsätzlich die Verlagerung der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger statt. Sie schreiben also eine Nettorechnung mit Hinweis auf die Steuerschuldumkehr. Doch Vorsicht: Es wenden zwar alle EU-Staaten für Leistungen, deren Ortsbestimmung der Grundregelung des § 3a Abs. 2 UStG unterliegt, das Reverse-Charge-Verfahren an. Die **Ausgestaltung des Verfahrens** ist aber aufgrund von Wahlrechten **unterschiedlich**. So werden etwa in Deutschland auch Werklieferungen von der Umkehr der Steuerschuldnerschaft erfasst. Dies ist aber nicht in allen EU-Staaten der Fall. Sie sollten sich daher mit den Reverse-Charge-Regelungen im Land des Leistungsempfängers beschäftigen, da es jedem EU-Mitgliedstaat freigestellt ist, ob er zusätzliche Leistungen, zum Beispiel Werklieferungen, in diese Regelungen mit aufnimmt oder nicht. Während Deutschland den Leistungskatalog sehr weit fasst, gibt es auch EU-Mitgliedstaaten, die nur die Mindestvorgabe erfüllen.

Einen guten ersten Überblick bietet die tabellarische Übersicht „Regelungen zur Steuerschuldumkehr in Europa ab 1. Januar 2011“ der Industrie- und Handelskammer zu Köln (die Übersicht finden Sie unter [www.ihk-koeln.de](http://www.ihk-koeln.de) → Downloads → Recht und Steuern → Steuern von A bis Z → Umsatzsteuer → Übersicht Merkblätter Umsatzsteuer → Steuerschuldnerschaft).

Aufgrund der lokalen Länderunterschiede müssen Sie bei grenzüberschreitenden Leistungen stets prüfen, ob für die von Ihnen erbrachte Leistung im Ausland die Umkehr der Steuerschuldnerschaft gilt. Wenn das Reverse-Charge-Verfahren etwa bei Werklieferungen oder Montagedienstleistungen nicht zur Anwendung kommt, müssen Sie sich gegebenenfalls in dem Empfängerstaat umsatzsteuerlich registrieren.

**Hinweis:** Führen Sie eine steuerpflichtige sonstige Leistung an einen anderen Unternehmer im EU-Ausland aus, für die der Leistungsempfänger in seinem Heimatland die Umsatzsteuer schuldet, müssen Sie diesen Umsatz in Ihre „Zusammenfassende Meldung“ (ZM) mit aufnehmen. Bis zum 25. Tag nach Ablauf jedes Kalendervierteljahres (Meldezeitraum) müssen Sie diese ZM nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung an das Bundeszentralamt für Steuern übermitteln. Sofern Sie aufgrund von innergemeinschaftlichen Warenlieferungen ohnehin zur monatlichen Abgabe der ZM verpflichtet sind, nehmen Sie die ausgeführten sonstigen Leistungen einfach in Ihre monatliche ZM mit auf.

#### 2.2.4 Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen

Zu den Umsätzen, die unter das **Grunderwerbsteuergesetz** fallen, gehören insbesondere:

- Umsätze von unbebauten und bebauten Grundstücken und
- die Bestellung und Übertragung von Erbbaurechten gegen Einmalzahlung oder regelmäßig wiederkehrende Erbbauzinsen.

Da Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, steuerfrei sind, ist für die Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (Abnehmers) erforderlich, dass ein wirksamer Verzicht auf die Steuerbefreiung (**Option zur Umsatzsteuerpflicht**) durch den Lieferer (Veräußerer) vorliegt.

Der Verzicht auf die Steuerbefreiung kann vom Veräußerer nur ausgesprochen werden, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird. Die Option muss, damit sie wirksam wird, direkt im notariellen Vertrag erklärt werden.

In der Regel hat der Verkäufer eines Grundstücks, der dieses zu umsatzsteuerpflichtigen Zwecken nutzt, Interesse an einem Verzicht auf die Steuerbefreiung, wenn er durch einen umsatzsteuerfreien Verkauf eine Vorsteuerkorrektur zu erwarten hätte. Durch den Verzicht auf die Steuerbefreiung wird das betreffende Grundstück „final“ zu umsatzsteuerpflichtigen Zwecken verwendet und es ist keine Vorsteuerkorrektur aufgrund einer finalen umsatzsteuerfreien Verwendung zu befürchten.

**Beispiel:** A erbaut 2010 ein Bürohaus und vermietet es umsatzsteuerpflichtig. Aus den Herstellungskosten hat sich A Vorsteuer in Höhe von 100.000 € gezogen. Im Jahr 2015 verkauft er das Geschäftsgrundstück mit dem darauf befindlichen Bürohaus an B, der die Vermietungstätigkeit beendet und das Grundstück für sein eigenes Unternehmen verwendet (= keine nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen).

Sofern A beim Verkauf nicht wirksam auf die Umsatzsteuerbefreiung verzichtet, wird das Geschäftsgrundstück final für umsatzsteuerfreie

Zwecke verwendet. Für A würde die Regelung der Vorsteuerkorrektur greifen, da der zehnjährige Korrekturzeitraum noch nicht abgelaufen ist, und er müsste 50 % der ursprünglich geltend gemachten Vorsteuer an das Finanzamt zurückzahlen!

A sollte wirksam zur Umsatzsteuerpflicht optieren, um nicht der Gefahr der Vorsteuerkorrektur ausgesetzt zu sein.

Bei einer **nichtsteuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen** geht der Vorsteuerkorrekturzeitraum auf den Grundstückserwerber über, das heißt, der **Veräußerer muss keine Vorsteuerkorrektur mehr befürchten**, muss aber **alle relevanten Unterlagen**, die eventuell später für eine Vorsteuerkorrektur des Erwerbers erforderlich sind, an diesen **übergeben**. Das können zum Beispiel Rechnungen über die Baukosten des umsatzsteuerpflichtig vermieteten Gebäudes sein oder Rechnungen über Sanierungen, aus denen der Veräußerer die Vorsteuer gezogen hat und für die der maßgebliche Korrekturzeitraum von zehn Jahren noch nicht vorüber ist.

Bei einer Geschäftsveräußerung im Ganzen kommt eine **Option zur Steuerpflicht grundsätzlich nicht in Betracht**. Eine Geschäftsveräußerung im Ganzen setzt voraus:

- ein Unternehmen oder einen gesondert geführten Betrieb (Teilbetrieb)
- die Veräußerung der wesentlichen Grundlagen
- die Übereignung oder Einbringung im Ganzen
- entgeltlich oder unentgeltlich
- an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen
- die Absicht, den Betrieb fortzuführen

Ein **vermietetes Grundstück** ist in der Regel ein wirtschaftlich selbständiger Teilbetrieb. Tritt der Erwerber in die Mietverträge ein, kann er grundsätzlich die unternehmerische Tätigkeit ohne nennenswerte finanzielle Aufwendungen fortsetzen. Mit einem nichtvermieteten oder -verpachteten Grundstück kann im Regelfall keine selbständige Tätigkeit fortgeführt werden. Gleiches gilt, wenn ein zu bebauendes Grundstück übertragen wird, das der Veräußerer unter der Bedingung der Fertigstellung des Bauvorhabens vermietet hat.

Oft ist nicht rechtssicher bestimmbar, ob bei einem Grundstücksgeschäft eine **Geschäftsveräußerung im Ganzen** vorliegt oder nicht. Bei Grundstücksgeschäften besteht somit die Gefahr, dass die Parteien von einer Geschäftsveräußerung im Ganzen ausgehen, das Finanzamt aber zum Beispiel bei einer Betriebsprüfung später feststellt, dass eine solche nicht vorgelegen hat. Falls dann im notariellen Vertrag keine wirksame Umsatzsteuerklausel vereinbart wurde, wird der Vorgang als umsatzsteuerfreies Geschäft behandelt. Die Folge: Der Veräußerer könnte einer Vorsteuerkorrektur ausgesetzt sein.

Gehen die Parteien jedoch im Rahmen des notariellen Kaufvertrags übereinstimmend von einer Geschäfts-

veräußerung im Ganzen aus und beabsichtigen sie lediglich für den Fall, dass sich ihre rechtliche Beurteilung später als unzutreffend herausstellt, eine Option zur Steuerpflicht, gilt diese **vorsorglich und im Übrigen unbedingt im notariellen Kaufvertrag erklärte Option** als mit Vertragsschluss wirksam.

**Wirksame „unbedingte“ Umsatzsteuerklausel für eine Geschäftsveräußerung im Ganzen**

„Der Verkäufer verzichtet gemäß § 9 Abs. 1 und 3 UStG auf eine Umsatzsteuerbefreiung gemäß § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG. Der Käufer erwirbt das Grundstück für sein Unternehmen und ist Schuldner der Umsatzsteuer nach § 13b Abs. 2 Satz 1 Nr. 3, Abs. 5 Satz 1 UStG, soweit die Grundstückslieferung umsatzsteuerbar ist. Die Vertragsparteien gehen jedoch davon aus, dass das getätigte Geschäft eine Geschäftsveräußerung im Ganzen darstellt und somit nach § 1 Abs. 1a UStG nicht der Umsatzsteuer unterliegt.“

**Hinweis:** Bei Grundstücksgeschäften ist umsatzsteuerlich „alles möglich“:

- eine steuerfreie Lieferung,
- eine steuerpflichtige Lieferung durch Ausübung der Option zur Umsatzsteuerpflicht oder
- eine nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG.

Den Gestaltungsspielraum, der sich hierdurch ergibt, sollten Sie aktiv nutzen.

### 2.2.5 Bauleistungen/ Gebäudereinigungsleistungen

Mit Urteil vom 22.08.2013 hat der Bundesfinanzhof (BFH) die Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei **Bauleistungen** auf den Kopf gestellt. Nachdem sich die Finanzverwaltung vorerst der Meinung des BFH angeschlossen hatte und das Reverse-Charge-Verfahren nur dann zur Anwendung kommen ließ, wenn die Bauleistung wieder für eine konkrete Ausgangsbauleistung des Leistungsempfängers verwendet wurde, gilt seit dem 01.10.2014 weitestgehend wieder die alte Rechtslage. Für die Entstehung der Umsatzsteuerschuld bei Bauleistungen ist also nicht die konkrete Verwendung der Eingangsbauleistung entscheidend, sondern es wird wieder der **Gesamtumsatz des Leistungsempfängers** betrachtet, so dass es darauf ankommt, ob der Leistungsempfänger **nachhaltig Bauleistungen erbringt**.

Nur hinsichtlich der Beurteilung von **Bauleistungen an Bauträger** bleibt es bei der Rechtslage, die das BFH-Urteil vorgegeben hat: Für diese Fälle ist **§ 13b UStG** also auch künftig **nicht mehr anwendbar**.

Im Einzelnen sind seit dem 01.10.2014 folgende Maßnahmen zur Besteuerung von Bauleistungen vorgesehen:

- Um dem leistenden Unternehmer den **Nachweis** zu erleichtern, dass der Empfänger seiner Leis-

tung nachhaltig tätig wird, sieht der neue § 13b UStG vor, dass die zuständige **Finanzbehörde dem Leistungsempfänger eine Bescheinigung ausstellt**, aus der sich genau dies ergibt. Dabei handelt es sich um eine gesonderte Bescheinigung neben der Bescheinigung gemäß § 48b Einkommensteuergesetz (EStG) für Zwecke der Bauabzugsteuer. Diese ist nicht länger als drei Jahre gültig, ein Widerruf oder eine Zurücknahme ist nur mit Wirkung für die Zukunft möglich. Zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft kann es auch dann kommen, wenn die Bescheinigung zwar ausgestellt, jedoch nicht gegenüber dem leistenden Unternehmer verwendet wurde.

**Musterantrag auf amtliche Bescheinigung für Bauunternehmer**

An das Finanzamt

Antrag auf Ausstellung eines Nachweises zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bau- und/oder Gebäudereinigungsleistungen (USt 1 TG)

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir beantragen die Ausstellung eines Nachweises zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bau- und/oder Gebäudereinigungsleistungen (USt 1 TG).

Wir führen die folgenden Leistungen nachhaltig aus:

- Bauleistungen im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG
- Gebäudereinigungsleistungen im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 8 UStG

Mit freundlichen Grüßen

- Im Rahmen des Bescheinigungsverfahrens müssen die Finanzämter über die Frage der **Nachhaltigkeit** entscheiden. Dabei sind sie angewiesen, wieder maßgeblich auf den Anteil der Bauleistungen am Gesamtumsatz des Leistungsempfängers abzustellen. Hierfür greift wieder die **10%-Grenze**: Das Kriterium der Nachhaltigkeit ist dann erfüllt, wenn der Unternehmer mindestens 10 % seines Weltumsatzes mit Bauleistungen erwirtschaftet.

**Hinweis:** Erbringen Sie als Unternehmer Bauleistungen unterhalb der 10%-Grenze, gelten Sie damit im Regelfall nicht als Bauleister und müssen den Wechsel der Steuerschuldnerschaft für Bauleistungen nicht beachten. Auch wenn Sie „klassischer“ Bauträger sind, also keine Bauleistungen erbringen, sondern bebaute Grundstücke an Ihre Kunden liefern, müssen Sie das Reverse-Charge-Verfahren nicht in Erwägung ziehen.

- Schließlich kann es **beim Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger bleiben**,

wenn beide Parteien übereinstimmend hiervon ausgegangen sind und wenn dadurch keine Steuerausfälle entstehen. Das ist dann der Fall, wenn der Leistungsempfänger den an ihn erbrachten Umsatz zutreffend versteuert hat.

Durch die gesetzliche Neuregelung herrscht seit dem 01.10.2014 Klarheit bei der Abrechnung von Bauleistungen. Mit der Einführung des Bescheinigungsverfahrens wurde in diesem Bereich wieder Rechtssicherheit hergestellt.

Für **Gebäudereinigungsleistungen** gelten die Grundsätze zu den Bauleistungen in entsprechender Anwendung. Dies betrifft vor allem die 10-%-Nachhaltigkeitsgrenze, die USt-1-TG-Bescheinigung und die Vereinfachungsregelung.

**Hinweis:** Zusammengefasst und vereinfacht lässt sich die Anwendung der Steuerschuldumkehr für Bauleistungen für das Jahr 2014 und danach zeitlich wie folgt einteilen:

#### 1. Leistungen vor dem 14.02.2014

Man darf sich aufgrund von Übergangsregelungen grundsätzlich auf die Rechtslage vor dem Ergehen der BFH-Entscheidung vom 22.08.2013 berufen (Globalbetrachtung möglich, aber kein Muss).

#### 2. Leistungen ab dem 14.02.2014 bis zum 30.09.2014

Einzelfallbetrachtung: Anwendung der BFH-Regelung sowie der hierzu ergangenen BMF-Schreiben (Abkehr von der Umkehr der Steuerschuldnerschaft, es wird auf die konkrete Verwendung der Bauleistung abgestellt).

#### 3. Leistungen ab dem 01.10.2014

Globalbetrachtung: Anwendung der neuen gesetzlichen Regelung und weitgehende Rückkehr zu der bis zum Ergehen des BFH-Urteils vom 22.08.2013 geltenden alten Verwaltungsmeinung (kein Abstellen auf die konkrete Verwendung der Bauleistung/10-%-Regelung), Rechtssicherheit durch Einführung eines neuen Bescheinigungsverfahrens.

### 2.2.6 Schrotthandel

Seit dem 01.01.2011 fällt auch die **Lieferung von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen** unter die Vorschrift der Umkehr der Steuerschuldnerschaft. Das bedeutet, dass der Lieferant auch bei solchen Lieferungen mit einer Nettorechnung gegenüber seinem Kunden abrechnen muss.

**Hinweis:** Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft gilt für Lieferungen von Unternehmen an Unternehmen. Nicht erfasst werden Lieferungen an Privatpersonen. Als Lieferant müssen Sie sich deshalb vergewissern, dass Ihr Kunde ein Unternehmer ist, um ohne Haftungsrisiko steuerfrei abrechnen zu können.

Mit § 13b Abs. 2 Nr. 7 UStG wurde die Anlage 3 zum Umsatzsteuergesetz eingeführt. Hiernach fallen folgende Lieferungen in den Anwendungsbereich:

Lfd. Nr.	Warenbezeichnung	Zolltarif (Kapitel, Position, Unterposition)
1	granulierte Schlacke (Schlackensand) aus der Eisen- und Stahlherstellung	Unterposition 2618 00 00
2	Schlacken (ausgenommen granulierte Schlacke), Zunder und andere Abfälle der Eisen- und Stahlherstellung	Unterposition 2619 00
3	Schlacken, Aschen und Rückstände (ausgenommen solche der Eisen- und Stahlherstellung), die Metalle, Arsen oder deren Verbindungen enthalten	Position 2620
4	Abfälle, Schnitzel und Bruch von Kunststoffen	Position 3915
5	Abfälle, Bruch und Schnitzel von Weichkautschuk, auch zu Pulver oder Granulat zerkleinert	Unterposition 4004 00 00
6	Bruchglas und andere Abfälle und Scherben von Glas	Unterposition 7001 00 10
7	Abfälle und Schrott von Edelmetallen oder Edelmetallplattierungen; andere Abfälle und Schrott, Edelmetalle oder Edelmetallverbindungen enthaltend, von der hauptsächlich zur Wiedergewinnung von Edelmetallen verwendeten Art	Position 7112
8	Abfälle und Schrott aus Eisen oder Stahl; Abfallblöcke aus Eisen oder Stahl	Position 7204
9	Abfälle und Schrott aus Kupfer	Position 7404
10	Abfälle und Schrott aus Nickel	Position 7503
11	Abfälle und Schrott aus Aluminium	Position 7602
12	Abfälle und Schrott aus Blei	Position 7802
13	Abfälle und Schrott aus Zink	Position 7902
14	Abfälle und Schrott aus Zinn	Position 8002
15	Abfälle und Schrott aus anderen unedlen Metallen	aus Positionen 8101 bis 8113
16	Abfälle und Schrott von elektrischen Primärelementen, Primärbatterien und Akkumulatoren; gebrauchte elektrische Primärelemente, Primärbatterien und Akkumulatoren	Unterposition 8548 10

Im Wesentlichen handelt es sich hierbei um Industrieschrott und Almetalle, die sich über die entsprechende Zolltarifnummer identifizieren lassen. Bestehen Zweifel, ob ein Gegenstand unter die Anlage 3 des Umsatzsteuergesetzes fällt, haben Lieferer und Abnehmer die Möglichkeit, bei dem zuständigen Bildungs- und Wissenschaftszentrum der Bundesfinanzverwaltung eine **unverbindliche Zolltarifauskunft für Umsatzsteuerzwecke (uvZTA)** mit dem Vordruckmuster 0310 einzuholen. Das Vordruckmuster mit Hinweisen zu den Zuständigkeiten für die Erteilung einer uvZTA wird zum Beispiel auf den Internetseiten des Zolls ([www.zoll.de](http://www.zoll.de) → Formulare und Merkblätter → Suchbegriff „unverbindliche Zolltarifauskunft“) für Sie bereitgestellt.

**Hinweis:** Die Regelung der Steuerschuldumkehr greift - wie unter Punkt 2.2 ausgeführt - nur bei im Inland steuerbaren und steuerpflichtigen Lieferungen. Bei Lieferungen in die EU oder ins Drittland sind die Bestimmungen der innergemeinschaftlichen Lieferungen bzw. der Ausfuhrlieferungen zu beachten.

### 2.2.7 Lieferungen von Mobilfunkgeräten, Tablet-Computern und Spielekonsolen sowie von integrierten Schaltkreisen

Nachdem zum 01.07.2011 das Reverse-Charge-Verfahren für **Mobilfunkgeräte und integrierte Schaltkreise** eingeführt worden war, wurde es ab dem 01.10.2014 bzw. spätestens ab dem 01.01.2015 - nach Ablauf der gewährten Übergangsfrist - auf **Tablet-Computer und Spielekonsolen** ausgedehnt. Die Lieferungen dieser Gegenstände fallen nur dann unter die Regelung zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, wenn der **Leistungsempfänger ein Unternehmer** ist und die Summe der für die steuerpflichtigen Lieferungen dieser Gegenstände in Rechnung zu stellenden **Bemessungsgrundlagen mindestens 5.000 € beträgt**.

Abzustellen ist dabei auf alle im Rahmen eines zusammenhängenden wirtschaftlichen Vorgangs gelieferten Gegenstände der genannten Art. Als Anhaltspunkt für einen wirtschaftlichen Vorgang dient insbesondere die Bestellung, der Auftrag, der Vertrag oder der Rahmenvertrag mit konkretem Auftragsvolumen. Lieferungen bilden stets einen einheitlichen wirtschaftlichen Vorgang, wenn sie im Rahmen eines einzigen Erfüllungsgeschäfts ausgeführt werden, auch wenn hierüber mehrere Aufträge vorliegen oder mehrere Rechnungen ausgestellt werden.

Ein **Tablet-Computer** (aus Unterposition 8471 30 00 des Zolltarifs) ist ein tragbarer, flacher Computer in besonders leichter Ausführung, der in einem Touchscreen-Gehäuse untergebracht ist und mit den Fingern oder einem Stift bedient werden kann.

**Spielekonsolen** sind Computer oder computerähnliche Geräte, die in erster Linie für Videospiele entwickelt wurden. Neben dem Spielen können sie weitere Funktionen bieten, zum Beispiel die Wiedergabe von Audio-CDs, Video-DVDs und Blu-Ray-Discs.

Nach der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie (MwSt-SystRL) ist den EU-Mitgliedstaaten eine **fakultative Anwendung der Umkehr der Steuerschuldnerschaft** auf Lieferungen von Spielekonsolen, Tablet-Computern und Laptops gestattet. Nach dieser Richtlinie können die Mitgliedstaaten bis zum 31.12.2018 für einen Zeitraum von mindestens zwei Jahren vorsehen, dass die Mehrwertsteuer von dem steuerpflichtigen Empfänger geschuldet wird.

Diese Regelung schafft **erhebliche Abgrenzungsprobleme**, da Laptops entgegen der europarechtlichen Ermächtigung nicht in die deutsche Regelung einbezogen worden sind. Unternehmen stehen jetzt vor der Aufgabe, Tablet-Computer und Laptops voneinander abzugrenzen. Dies ist nicht immer ganz einfach (z.B. Zwei-in-eins-Geräte“). Die Finanzverwaltung grenzt die betroffenen Artikel über die Zolltarifnummer ab. Jedoch wird verkannt, dass Laptops und Tablets die gleiche Zolltarifnummer (8471 30 00) haben, so dass eine Abgrenzung hierüber das Abgrenzungsproblem nicht beseitigen kann.

**Hinweis:** Abgrenzungsprobleme hätten vermieden werden können, wenn man Laptops von vornherein miteinbezogen hätte.

Auch die Abgrenzung bei der Lieferung von Spielekonsolen erscheint noch erläuterungsbedürftig.

Die Beibehaltung der Bagatellgrenze von 5.000 € bei dieser Art von Lieferung ist positiv zu beurteilen, da hierdurch in erster Linie die Großhandelsstufe betroffen ist.

**Achtung:** Die Bagatellgrenze von 5.000 € bei der Lieferung von Mobilfunkgeräten, Tablet-Computern und Spielekonsolen sowie bei der Lieferung von integrierten Schaltkreisen ist leider nicht optional ausgestaltet. Sie dürfen bei Lieferungen unterhalb dieser Grenze also keinesfalls das Reverse-Charge-Verfahren anwenden. Andernfalls schulden Sie die Umsatzsteuer aus dem abgerechneten Nettobetrag und eliminieren damit Ihre Gewinnmarge oder haben zusätzlichen Aufwand durch eine nachträgliche Rechnungsberichtigung.

### 2.2.8 Metalllieferungen

Zum 01.10.2014 hat der Gesetzgeber die Anwendung der Umkehr der Umsatzsteuerpflicht auf die Lieferung von **Edelmetallen, unedlen Metallen, Selen und Cermets** beschlossen. Die Neuregelung gilt für Umsätze und Teilleistungen, die nach dem 30.09.2014 ausgeführt werden, sowie in den Fällen, in denen das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vor dem 01.10.2014 vereinnahmt wurde und die Leistung erst nach dem 30.09.2014 ausgeführt wird.

Vorerst war diese Regelung ohne Einführung einer Bagatellgrenze beabsichtigt. In letzter Minute wurde sie jedoch nochmals - aufgrund massiver Kritik der Wirtschaftsverbände - im Zollkodex-Anpassungsgesetz geändert und eine **Bagatellgrenze von 5.000 €** eingeführt. Des Weiteren wurde eine **Übergangsre-**



gelung bis zum 30.06.2015 beschlossen. Voraussetzung für die Anwendung der Übergangsfrist, in welcher sowohl Brutto- als auch Nettoabrechnungen möglich waren, war, dass der Umsatz vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert wird.

Die Einführung einer Bagatellgrenze war von den Wirtschaftsverbänden gefordert worden und dringend nötig, da in den Anwendungsbereich der Regelung auch Metalle fallen, die auch in Baumärkten auf der Einzelhandelsstufe zu erwerben sind. Hier wären also Abgrenzungsprobleme vorprogrammiert gewesen, wenn beispielsweise ein Unternehmer im Baumarkt Kupferdraht oder Ähnliches erworben hätte.

Außerdem hat der Gesetzgeber erkannt, dass der Anwendungsbereich der Regelung zu weit gefasst wurde. Daher wurde die Anlage 4 zum Umsatzsteuergesetz angepasst und **einige Positionen aus dem Anwendungsbereich herausgenommen**.

Diese Neuerungen sind zum 01.01.2015 in Kraft getreten.

Ähnlich wie bei der Lieferung von Schrott (siehe unter Punkt 2.2.6) wird zur Abgrenzung der in diesen Anwendungsbereich fallenden Lieferungen auf Zolltarifnummern verwiesen.

Die am 19.12.2014 vom Bundesrat verabschiedete Version der **Anlage 4** zum Umsatzsteuergesetz enthält die **Waren, für deren Lieferung der Leistungsempfänger die Steuer schuldet**.

Nicht mehr enthalten sind Lieferungen von Selen und bestimmte Gold-, Eisen- und Stahllieferungen, die in der Zeit vom 01.10.2014 bis zum 31.12.2014 noch in der Anlage 4 zum Umsatzsteuergesetz aufgeführt waren. Bei den Stahllieferungen fallen etwa Lieferungen von geformten oder bearbeiteten Waren (z.B. rohe oder bearbeitete Gussstücke oder Rohre) nicht mehr in den Anwendungsbereich der Steuerschuldumkehr. Auch Alufolie wurde beispielsweise aus dem Anwendungsbereich herausgenommen.

**Hinweis:** Regelmäßig werden Sie also von der Neuregelung nur betroffen sein, wenn Sie Abnehmer oder Lieferant von Metallen und den in der Anlage 4 genannten Waren in „Rohform“ sind! Viele Lieferungen, die zunächst von der beabsichtigten Neuregelung betroffen waren, fallen nun nicht mehr in den Anwendungsbereich des Reverse-Charge-Verfahrens.

Um herauszufinden, ob das gelieferte Produkt unter die Reverse-Charge-Regelung fällt, müssen Sie folglich im **ersten Schritt** eine **zolltarifliche Einstufung** vornehmen.

Auch wenn das BMF in seinem Schreiben vom 26.09.2014 weitere Erläuterungen zu den einzelnen Warengruppen gibt, treten häufig Abgrenzungsprobleme auf. Klarheit kann hier eine unverbindliche Zolltarifauskunft für Umsatzsteuerzwecke bringen.

In einem **zweiten Schritt** müssen Sie prüfen, ob das **Produkt mit dieser Zolltarifnummer** in der Anlage 4 zum Umsatzsteuergesetz **verzeichnet** ist:

Lfd. Nr.	Warenbezeichnung	Zolltarif (Kapitel, Position, Unterposition)
1	Silber in Rohform oder als Halbzeug oder Pulver; Silberplattierungen auf unedlen Metallen, in Rohform oder als Halbzeug	Positionen 7106 und 7107
2	Platin in Rohform oder als Halbzeug oder Pulver; Platinplattierungen auf unedlen Metallen, auf Silber oder auf Gold, in Rohform oder als Halbzeug	Position 7110 und Unterposition 7111 00 00
3	Roheisen oder Spiegeleisen in Masseln, Blöcken oder anderen Rohformen; Körner und Pulver aus Roheisen oder Spiegeleisen; massive stranggegossene, nur vorgewalzte oder vorgeschmiedete Erzeugnisse	Positionen 7201, 7205 und 7206; aus Position 7207; Positionen 7218 und 7224
4	nichtraffiniertes Kupfer und Kupferanoden zum elektrolytischen Raffinieren; raffiniertes Kupfer und Kupferlegierungen in Rohform; Kupferlegierungen; Pulver und Flitter aus Kupfer	Positionen 7402, 7403, 7405 und 7406
5	Nickelmatte, Nickeloxidsinter und andere Zwischenerzeugnisse der Nickelmetallurgie; Nickel in Rohform; Pulver und Flitter aus Nickel	Positionen 7501, 7502 und 7504
6	Aluminium in Rohform; Pulver und Flitter aus Aluminium	Positionen 7601 und 7603
7	Blei in Rohform; Pulver und Flitter aus Blei	Position 7801; aus Position 7804
8	Zink in Rohform; Staub, Pulver und Flitter aus Zink	Positionen 7901 und 7903
9	Zinn in Rohform	Position 8001
10	andere unedle Metalle in Rohform oder als Pulver	Positionen 8101 bis 8112
11	Cermets in Rohform	Unterposition 8113 00 20

**Hinweis:** Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft gilt für die reine Lieferung von Gegenständen (ohne Einbau oder Montage), die innerhalb Deutschlands erbracht wird und an unternehmerische Abnehmer erfolgt, auch wenn die Waren für den privaten Bereich bezogen werden.

Die Regelung gilt dagegen nicht für

- sonstige Leistungen im Zusammenhang mit Metallen (Transport, Metallbearbeitung etc.),

- die Lieferung von Metallabfällen (hier greift gegebenenfalls die Reverse-Charge-Regelung für den Schrotthandel, vgl. Punkt 2.2.6) sowie
- Werklieferungen, beispielsweise an einem Bauwerk ausgeführte Metalllieferungen (hierfür gilt gegebenenfalls die Reverse-Charge-Regelung für Bauleistungen).

Als **betroffener Metallhändler** sollten Sie eine zolltarifliche Analyse aller von Ihnen vorgenommenen Lieferungen vornehmen. Hierbei müssen Sie beachten, dass, falls im Zusammenhang mit Metalllieferungen **unselbständige Nebenleistungen** zur Warenlieferung erbracht werden, diese **das Schicksal der Hauptleistung „Lieferung“ teilen**, so dass insoweit einheitlich die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers anzuwenden ist.

**Hinweis:** Hilfe bei der zolltariflichen Einstufung bietet die Webseite des Statistischen Bundesamts unter [www.destatis.de](http://www.destatis.de) → Methoden → Klassifikationen → Außenhandel → Warenverzeichnis für die Außenhandelsstatistik.

Des Weiteren sollten Sie die **Unternehmereigen-schaft** Ihres Kunden **prüfen**, da die Neuregelung nur dann zur Anwendung kommt, wenn Ihr Kunde ein umsatzsteuerlicher Unternehmer ist (z.B. anhand einer USt-IdNr., durch Vorlage einer Bescheinigung USt 1 TG (für Bauunternehmer) oder durch die Vorlage einer Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG).

Darüber hinaus sollten Sie **Ihre Kunden** (sicherheitshalber) schriftlich über die derzeitige gesetzliche Regelung **informieren**. Hierzu können Sie sich des nachfolgenden Musters bedienen.

#### Beispiel Informationsschreiben an Kunden

Sehr geehrte Damen und Herren,  
 der deutsche Gesetzgeber hat eine Neuregelung für die Umsatzbesteuerung von Metalllieferungen eingeführt: Seit dem 30.06.2015 schuldet nicht mehr der Lieferer die Umsatzsteuer für die Lieferung von Metallen, sondern der unternehmerische Abnehmer (sogenanntes Reverse-Charge-Verfahren, § 13b Abs. 2 Nr. 11 UStG). Das gilt für alle Lieferungen, die ab dem 30.06.2015 von uns ausgeführt werden.

Wir unterwerfen alle Metalllieferungen, die unter die Neuregelung fallen und die Bagatellgrenze von 5.000 € übersteigen, dem Reverse-Charge-Verfahren. Das bedeutet für Sie, dass Sie zukünftig in diesen Fällen von uns eine Nettrechnung mit dem Hinweis „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ bekommen und Sie als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer an Ihr Finanzamt abführen müssen.

Mit freundlichen Grüßen

In Ihrer **Buchhaltung** müssen Sie die entsprechenden Vorkehrungen treffen und die entsprechenden Konten und Buchungsschlüssel einrichten. Auf Ihren Ausgangsrechnungen muss der Hinweis „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ abgedruckt werden (vgl. Punkt 4: Die Besonderheiten bei der Rechnungsstellung).

Auch als **Abnehmer von Metalllieferungen** müssen Sie entsprechende Vorkehrungen treffen und eine zolltarifliche Einstufung aller Metallerzeugnisse vornehmen, die Sie erwerben.

**Achtung:** Auch die Bagatellgrenze von 5.000 € bei der Lieferung von Edelmetallen, unedlen Metallen, Selen und Cermets ist leider nicht optional ausgestaltet! Sie dürfen also bei Lieferungen unterhalb dieser Grenze keinesfalls das Reverse-Charge-Verfahren anwenden. Abzustellen ist dabei auf alle im Rahmen eines zusammenhängenden wirtschaftlichen Vorgangs gelieferten Gegenstände der genannten Art. Nachträgliche Minderungen des Entgelts bleiben unberücksichtigt.

### 3 So begegnen Sie dem Schnellreaktionsmechanismus

Mit dem Zollkodex-Anpassungsgesetz wurde der unionsrechtliche **Schnellreaktionsmechanismus** in nationales Recht umgesetzt. Hierdurch kann der **Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers** im Rahmen einer Verordnung **kurzfristig erweitert** werden. Bisher konnte eine Ausnahme von der Regelbesteuerung nur dann erteilt werden, wenn der betroffene Mitgliedstaat diese in einem aufwendigen und langwierigen Verfahren beantragte. Durch die Umsetzung der EU-Richtlinie in nationales Recht hat die Bundesrepublik Deutschland nun die Möglichkeit, den Leistungskatalog des § 13b UStG durch Rechtsverordnung relativ unbürokratisch temporär zu erweitern.

Liegen konkrete Hinweise vor, die den Verdacht erheblicher Steuerhinterziehungen rechtfertigen, oder gibt es Informationen über verwirklichte Steuerhinterziehungen in Deutschland, soll das BMF kurzfristig reagieren können. Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ist (zunächst) **zeitlich beschränkt auf maximal neun Monate**. Nur wenn der Europäische Rat im regulären Verfahren die Erweiterung bestätigt, darf die Bundesregierung unbefristet daran festhalten. Für die Zukunft darf man also gespannt sein, wie sich der Leistungskatalog für die Anwendung der Steuerschuldumkehr erweitern wird.

Diese Regelung ist jedoch **nicht unkritisch zu sehen**. Die Einführung des Reverse-Charge-Verfahrens für die Metalllieferungen ist hier das beste (Negativ-) Beispiel. Unternehmen muss genug Zeit eingeräumt werden, um auf Rechtsänderungen reagieren zu können. Das Beispiel der Metalllieferungen zeigt, dass zwischen der Einführung des Gesetzes zum 01.10.2014 und dem Ende der gewährten Übergangs-

frist zum 30.06.2015 ganze neun Monate bis zur endgültigen Geltung der Änderung vergangen sind. Von einer kurzfristigen Erweiterung des Reverse-Charge-Verfahrens zur Betrugsbekämpfung kann also keine Rede sein.

Unternehmen werden sich auf **weitere Anwendungsbereiche** einstellen müssen. Es bleibt zu hoffen, dass diese Regelung tatsächlich nur mit Bedacht und nach Abwägung der Vor- und Nachteile von der deutschen Finanzverwaltung angewendet wird.

Sofern Sie zukünftig mit von Ihnen gelieferten oder empfangenen Waren oder Leistungen durch neue gesetzliche Regelungen in den Anwendungsbereich der Steuerschuldumkehr fallen, sollten Sie insbesondere folgende Maßnahmen beachten:

Als leistender Unternehmer:
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Analysieren Sie, ob Ihre Leistung in den Anwendungsbereich der Steuerschuldumkehr fällt. Falls erforderlich, fordern Sie unverbindliche Zolllarifauskünfte an.</li> <li>✓ Analysieren Sie, ob Ihr Kunde die erforderlichen Voraussetzungen als Unternehmer erfüllt.</li> <li>✓ Passen Sie Ihre Fakturierung an.</li> <li>✓ Passen Sie Ihre Rechnungsformulare an (siehe Punkt 4).</li> <li>✓ Passen Sie Ihre Buchhaltungsrichtlinien/Ihr Buchungsverhalten an.</li> <li>✓ Prüfen Sie, ob die Neuregelung Auswirkungen auf schwebende Geschäfte hat.</li> <li>✓ Beachten Sie möglicherweise gewährte Übergangsfristen.</li> <li>✓ Informieren Sie Ihre Kunden.</li> </ul>

Als Leistungsempfänger:
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Analysieren Sie, ob Sie als Abnehmer in den Anwendungsbereich der Steuerschuldumkehr fallen.</li> <li>✓ Analysieren Sie, ob die von Ihnen bezogene Ware/Dienstleistung in den Anwendungsbereich der Neuregelung fällt.</li> <li>✓ Beachten Sie möglicherweise gewährte Übergangsfristen.</li> <li>✓ Prüfen Sie, ob die Neuregelung Auswirkungen auf schwebende Geschäfte hat.</li> <li>✓ Akzeptieren Sie nur noch Nettorechnungen und zahlen Sie keine Umsatzsteuer an Ihren Lieferanten aus.</li> <li>✓ Passen Sie Ihr Buchungsverhalten entsprechend an.</li> </ul>

**Hinweis:** Bei Fragen zur Umsetzung der konkreten Regelungen in Ihrem speziellen Fall unterstützen wir Sie gerne. Vereinbaren Sie bitte einen Beratungstermin, sobald Sie Ihre Geschäfte betroffen sehen.

## 4 Die Besonderheiten bei der Rechnungsstellung

Eine Rechnung über Leistungen, die der Umkehr der Steuerschuldnerschaft unterliegen, muss alle **Pflichtangaben** des § 14 Abs. 4 UStG enthalten mit Ausnahme des gesonderten Steuerausweises:

- den Namen und die Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers
- die Steuernummer oder USt-IdNr. des Leistenden
- das Ausstellungsdatum
- eine einmalig vergebene, fortlaufende Rechnungsnummer
- die Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung
- den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung bzw. den Zeitpunkt der Vereinnahmung des (Teil-)Entgelts
- das nach Steuersätzen und -befreiungen aufgeschlüsselte Entgelt sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung desselben
- den anzuwendenden Steuersatz und den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag oder einen Hinweis darauf, dass eine Steuerbefreiung gilt
- bei privaten Endabnehmern einen Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers

Außerdem muss die Rechnung den (wortgenauen) **Hinweis „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“** enthalten. Fehlt dieser Hinweis, wird der Leistungsempfänger von der Steuerschuldnerschaft allerdings nicht entbunden. Die bisherige Hinweispflicht auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers wurde durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz mit Wirkung vom 30.06.2013 gemäß unionsrechtlicher Vorgaben konkretisiert.

Führt der Unternehmer eine Leistung aus, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet, ist er zur Ausstellung einer Rechnung mit der (wortgenauen) Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ verpflichtet. Alternativ kommen insbesondere bei der Erbringung von sonstigen Leistungen, die am Sitz des Leistungsempfängers der Umsatzsteuer unterliegen, Formulierungen in Betracht, die **in anderen Amtssprachen** für den Begriff „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ in Art. 226 Nr. 11a MwStSystRL der jeweiligen Sprachfassung verwendet werden (z.B. „Reverse Charge“).

Das BMF-Schreiben vom 25.10.2013, in welchem eine Tabelle zu den in anderen Amtssprachen verwendeten Begriffen für Rechnungsangaben veröffentlicht wird, finden Sie auf der Internetseite des BMF ([www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de) → Service → Publikationen → BMF-Schreiben → Datumssuche nach „25.10.2013“).

**Hinweis:** Für den Vorsteuerabzug aus Leistungen im Sinne des § 13b UStG ist der Besitz einer voll-

ständigen Rechnung weiterhin keine materiell-rechtliche Voraussetzung. Insofern gehen Sie kein Risiko ein, wenn Sie zum Beispiel die Rechnung eines im Ausland ansässigen Unternehmers akzeptieren, auf der der Hinweis fehlt.

Der Neutralitätsgrundsatz im Rahmen des Reverse-Charge-Verfahrens erfordert es, dass der Vorsteuerabzug gewährt wird, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt sind, selbst wenn bestimmte formelle Anforderungen nicht erfüllt sind.

Denkbar ist auch, dass im **Gutschriftswege** abgerechnet wird. Dies ist insbesondere dann sinnvoll, wenn nur der Leistungsempfänger die abrechnungsrelevanten Daten ermitteln kann. Der Gutschriftersteller muss in diesem Fall - wie generell bei Gutschriften - beachten, dass im Rahmen der Pflichtangaben für Rechnungen die **Steuernummer bzw. die USt-IdNr. des Lieferanten** angegeben wird. Des Weiteren muss der Gutschriftersteller zusätzlich den **Hinweis „Umkehr der Steuerschuldnerschaft“** in die Gutschrift aufnehmen und das Abrechnungsdokument auch ausdrücklich als **„Gutschrift“ bezeichnen**. Der Gutschriftersteller, der zugleich der Leistungsempfänger ist, nimmt die Versteuerung im Sinne des § 13b UStG vor.

**Beispiel:** Unternehmer A liefert einen Container mit unterschiedlichem Metallschrott (Eisen- und Stahlabfälle, Kupferreste, Aluminiumabfälle) an Schrotthändler B. Die Abrechnung erfolgt auf Basis des Gewichts zu unterschiedlichen Preisen je Metallart. Die Parteien vereinbaren im Voraus, dass Unternehmer B als Leistungsempfänger die Rechnung ausstellt (= Gutschrift). Schrotthändler B ist als Leistungsempfänger der Steuerschuldner gemäß § 13b UStG.

## 5 Fazit und Ausblick

Die korrekte Anwendung des Umsatzsteuerrechts wird Ihnen als Unternehmer nicht gerade leichtgemacht. Durch die Ausweitung des Reverse-Charge-Verfahrens werden erhöhte Anforderungen an Sie gestellt.

Auf der Rechnungseingangsseite, also bei der Rechnungsprüfung, werden im Zweifel **konkrete Kenntnisse über die Zolltarifnummern** der gelieferten Waren verlangt. Bestehen hinsichtlich der Warengattung Zweifel, ob diese in den Anwendungsbereich der Umkehr der Steuerschuldnerschaft fällt oder nicht, können Sie sich auf die **Vereinfachungsregelung** berufen. Allerdings greift die Vereinfachungsregelung nur für den Fall, dass - einvernehmlich - Nettorechnungen gestellt werden. Dagegen dürfen

Sie **bei Zweifeln** über die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens **keinesfalls Bruttorechnungen** von Ihrem Lieferanten **akzeptieren**. Denn dann wäre die Anwendung des Verfahrens zur Disposition des Steuerpflichtigen gestellt. Dem hat der BFH aber bereits mit seinem Urteil vom 22.08.2013 eine Abfuhr erteilt.

Nicht zu vernachlässigen ist das **wirtschaftliche Risiko** bei fehlerhafter umsatzsteuerlicher Beurteilung des Leistungsvorgangs: Gehen Sie als leistender Unternehmer fälschlicherweise davon aus, dass der Vorgang dem Reverse-Charge-Verfahren zu unterwerfen ist, schulden Sie möglicherweise die Umsatzsteuer, obwohl Sie diese nicht von Ihrem Kunden erhalten haben. Gehen Sie dagegen davon aus, dass der Vorgang nicht dem Reverse-Charge-Verfahren zu unterwerfen ist, und stellt sich dies später als Fehler heraus, kann der Leistungsempfänger die in der Rechnung aufgeführte und von ihm auch an Sie bezahlte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehen, da diese gesetzlich nicht geschuldet wurde.

Nach der Erweiterung des Leistungskatalogs und der Einführung des Schnellreaktionsmechanismus darf sicher auch die Frage gestellt werden, ob das derzeitige **Umsatzsteuersystem** überhaupt noch **zukunfts-fähig** ist oder ob es nicht besser wäre, im B2B-Bereich ohne Ausnahmen auf das Reverse-Charge-Verfahren zurückzugreifen. Schließlich soll die Umsatzsteuer auf Unternehmerebene neutral sein. Nicht die beteiligten Unternehmer, sondern nur der Letztverbraucher soll mit der Umsatzsteuer belastet werden.

Eine generelle Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens wird jedoch bislang auf EU-Ebene abgelehnt, so dass Sie als Unternehmer wohl auf Dauer **mit beiden Systemen** - der Regelbesteuerung und dem Reverse-Charge-Verfahren - **umgehen** müssen.

Mit freundlichen Grüßen

Alle Informationen nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr.  
Diese Information ersetzt nicht die individuelle Beratung!  
Rechtsstand: 23.07.2015